



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von Herrn A.E., vertreten durch Mag. Ungerböck & Mag. Klepeisz Steuerberatungs GmbH, Wirtschaftsberatung Mariahilf, 1060 Wien, Linke Wienzeile 4 Stiege 1/2/6, vom 1. Dezember 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg jeweils vom 10. November 2004 über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung sowie über die Festsetzung von Aussetzungszinsen entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Nachdem mit Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 10. November 2004 der Ablauf der Aussetzung für die Einkommensteuer 1993 und 1995 verfügt wurde, wurden mit einem weiteren Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 10. November 2004 über den Bw. Aussetzungszinsen in Höhe von € 3.348,71 festgesetzt.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung vom 1. Dezember 2004 ersucht der Berufungswerber (in weiterer Folge Bw.) um ersatzlose Aufhebung des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung und begründet dies – soweit für die gegenständliche Berufung relevant – wie folgt:

Nach diversen höchstgerichtlichen Erkenntnissen sei „Berufung“ im § 212a BAO nicht wörtlich, sondern funktional zu verstehen. Es werde daher davon auszugehen sein, dass die

Überlegungen des VfGH, die zur Aufhebung des § 254 BAO und zur Einführung des Regelungskomplexes „Aussetzung der Einhebung“ geführt haben, auch für entsprechende Verfahren vor den österreichischen Höchstgerichten und dem Europäischen Gerichtshof – Herstellung der Verfassungskonformität durch weite und funktionale Auslegung – gelten und neben das Rechtsinstitut der Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung treten.

Diese Anspruchskonkurrenz sei gerechtfertigt, da – im Gegensatz zur Aussetzung der Einhebung – bei Verlust des Verfahrens vor den Gerichtshöfen öffentlichen Rechts – keine Zinsen zu bezahlen seien. Insofern seien die strengeren Voraussetzungen zur Erlangung der aufschiebenden Wirkung auch sinnvoll.

Weiters existiere materiell keine Berufungsentscheidung (siehe dazu unten) – nach dem Rechtsmittelreformgesetz gehören die erstinstanzlichen Bescheide nicht mehr dem Rechtsbestand an und können daher „nicht unverändert“ bleiben.

Mit derselben Begründung werde auch die ersatzlose Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen (gemeint wohl Aussetzungszinsen) zum jetzigen Zeitpunkt beantragt.

Im Übrigen werde zur Frage allfälliger Erfolgsaussichten der Beschwerde nochmals auf das Fehlen einer Berufungsentscheidung verwiesen und materiell darauf, dass – auch – die Gegenschrift keinerlei Stellungnahme dazu abgebe, dass Gegenstand eines „§ 4 Abs. 1 Ermittlers“ nicht die Differenz von Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben sei, sondern die Feststellung von Betriebsvermögen und dessen Bewertung – genau die Qualität des Darlehens als Betriebsvermögen blieb in der „VorBP“ von Seiten des Prüfers unbestritten.

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 18. Jänner 2005 wurde die Aussetzung der Einhebung für Einkommensteuer 1993 (€ 24.172,28) und 1995 (€ 9.990,77) sowie der Aussetzungszinsen in Höhe von € 3.348,71 bewilligt.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 2. August 2005 wurde die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen als unbegründet abgewiesen. Für die Einkommensteuer 1993 und 1995 sei mit Bescheid vom 10. November 2004 der Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt worden. Gemäß § 212a Abs. 5a BAO sei auch der Ablauf der Aussetzung der Einhebung nach Ergehen einer Berufungsvorentscheidung über die vom Aussetzungsbegehren umfasst gewesenen Abgaben zu verfügen. Berufungsvorentscheidungen seien am 10. November 2004 ergangen. Daraus folge, dass gemäß § 212a Abs. 9 BAO für den Zeitraum ab Stellung des Aussetzungsantrages bis zu dessen Erledigung Aussetzungszinsen zu entrichten gewesen seien. Im Falle der nachträglichen Herabsetzung der Einkommensteuer 1993 und 1995 im Berufungsverfahren oder durch ein Höchstgericht seien die Aussetzungszinsen entsprechend durch

Neuberechnung anzupassen. Die genannten gesetzlichen Bestimmungen seien derzeit in Kraft und daher anzuwenden gewesen. Der österreichische Verwaltungsgerichtshof habe in mehreren Entscheidung die Rechtmäßigkeit der Aussetzungszinsen bestätigt (siehe Entscheidungen vom 21.7.1998, 97/14/0131, 11.9.1997, 96/15/0173 oder 17.9.1997, 93/13/0100).

In dem dagegen eingebrochenen Vorlageantrag vom 17. August 2005 wird nach Auflistung eines Aktenspiegels darauf hingewiesen, dass formal in dem mit Berufungsvorentscheidung überschriebenen Schriftstück vom 2. August 2005 über die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 10. November 2004 in Höhe von € 3.348,71 abgesprochen worden sei, in der die Berufung als unbegründet abgewiesen worden sei.

Nicht nachvollziehbar, insbesondere im Zusammenhang mit den von der Abgabenbehörde zitierten Erkenntnissen des VwGHs, erscheine die Begründung der abweisenden BVE. Der Bw. bekämpfe nicht die Tatsache, dass er Aussetzungszinsen (in der gesetzlich vorgegebenen Höhe) zu zahlen habe, wenn und soweit er – in letzter Konsequenz – allenfalls nach einem Verfahren vor den Höchstgerichten (VwGH, VfGH, EuGH) nicht recht bekomme. Der Bw. habe auch nicht moniert, dass das Abgabenverfahren betreffend die Firma A-OEG oder das ihn betreffende Abgabenverfahren zu lange dauere.

Der Bw. moniere nur, dass er nicht gewillt sei, die Folgen eines potentiellen rechtswidrigen Bescheides, sei es eines erstinstanzlichen Bescheides, sei es einer BVE (vorläufig) zu tragen, wenn auch nur in Höhe der vorgeschriebenen, allenfalls während laufenden Verfahrens zu zahlenden Aussetzungszinsen.

Der von der Abgabenbehörde erster Instanz zitierte Absatz 9 des § 212a BAO trage diese Entscheidung/Entscheidungen aufgrund des eindeutigen Vorlautes (gemeint wohl Wortlautes) nicht. Absatz 9 des § 212a BAO schreibe nämlich nur, dass Aussetzungszinsen festzusetzen seien, beschreibe die Höhe, unter welchem Betrag Aussetzungszinsen nicht festzusetzen seien und in seinem letzten Satz, bis zu welchem Zeitpunkt (mit Verweis auf Absatz 5) nicht festzusetzen bzw. frühestens festzusetzen seien.

Im Zusammenhang mit dem bereits zitierten Tenor des VfGH-Erkenntnisses (Aufhebung des § 254 BAO) seien daher Aussetzungszinsen erst zu dem Zeitpunkt festzusetzen, in dem eine endgültige Entscheidung, sei es durch den VwGH, sei es durch den VfGH, sei es durch den EuGH erlassen werde, oder die entsprechenden Rechtsbehelfsfristen abgelaufen seien.

Die Festsetzung der Aussetzungszinsen erweise sich daher, unbedingt der Tatsache, dass der Berufungswerber die Aussetzungszinsen als solche nicht bekämpfe, als rechtswidrig.

Vorsichtshalber werde auch auf die Frage, ob mit diesem Schriftstück auch eine BVE betreffend den Ablauf der Aussetzung der Einhebung gemeint sein könne, weil im 2. Satz der „Begründung“ auch ein in diesem Sinn möglicherweise zur Anwendung gelangender § 212a Abs. 5 Tatbestand a BAO zitiert werde. Dessen Sätze drei und vier würden in letzter Konsequenz mehr Unklarheit als deren Nichtvorhandensein schaffen.

Nehme man Sätze drei und vier, so wie sie in Geltung stehen, so werden die entsprechenden Verwaltungsakte dadurch normalerweise um zwei Bescheide und einen Antrag „aufgebläht“, da es nicht ersichtlich sei, wieso der Abgabepflichtige bei Stellung eines Vorlageantrages nicht neuerlich einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung stellen werde – oder hoffe man, dass der Vorlagewerber auf diesen Antrag vergesse? Denke man sich Satz vier weg, so ändere sich – unter Beachtung der vom VfGH vorgegebenen Grundsätze – nichts: eine „abweisende“ BVE sei eine „Erledigung“ wie jede andere, die unter § 212a Abs. 1 BAO falle – es erscheine hier tatsächlich Überflüssiges angeordnet zu sein. Stehe jetzt nur noch Satz drei des Absatzes 5 da, so stelle sich die Frage, siehe oben – in wieweit ein Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung überhaupt vor einem endgültigen Abschluss eines Abgabenverfahrens in weitestem Sinne, überhaupt Sinn mache, wenn die Ausführungen des VfGH „ernst genommen werden“, und damit natürlich zwingend, wenn die Aussetzung der Einhebung ablaufe, aber eben um den Gedanken des VfGH's Folge zu leisten, jederzeit wieder neuerlich nach entsprechendem Antrag die Aussetzung gewährt werden müsse, sei es im klassischen Abgabeverfahren vor den Abgabenbehörden, sei es in den entsprechenden Gerichtshofverfahren (EuGH, VfGH, VwGH).

Die Existenzberechtigung der Sätze drei und vier des Absatz 5 des § 212a BAO sei daher interpretativ nicht darzustellen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 212a Abs. 5 BAO besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer über die Berufung (Abs. 1) ergehenden

- a) Berufungsvorentscheidung oder*
- b) Berufungsentscheidung oder*
- c) anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Berufungsvorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2) nicht aus.*

Wurden dem Abgabepflichtigen für einen Abgabenbetrag sowohl Zahlungserleichterungen als auch eine Aussetzung der Einhebung bewilligt, so tritt bis zum Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzung ein.

Gemäß § 212a Abs. 9 BAO sind für Abgabenschuldigkeiten

- a) solange auf Grund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung, über den noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden*

(§ 230 Abs. 6) oder

b) soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt, Aussetzungszinsen in Höhe von einem Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten. Aussetzungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Aussetzungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Wird einem Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben, so sind Aussetzungszinsen vor der Erlassung des diesen Antrag erledigenden Bescheides nicht festzusetzen. Im Fall der Bewilligung der Aussetzung der Einhebung sind Aussetzungszinsen vor der Verfügung des Ablaufes (Abs. 5) oder des Widerrufes der Aussetzung nicht festzusetzen.

Der Bw. vermeint, dass Aussetzungszinsen erst zu dem Zeitpunkt festzusetzen wären, in dem eine endgültige Entscheidung, sei es durch den VwGH, sei es durch den VfGH, sei es durch den EuGH erlassen werde, oder die entsprechenden Rechtsbehelfsfristen abgelaufen seien. Wollte man dieser Rechtsmeinung folgen, müssten zuvor die entsprechenden gesetzlichen Bestimmungen abgeändert werden. Die oben dargestellten Ausführungen des Bw. beziehen sich vor allem darauf, dass er „Bedenken“ gegen die Sätze drei und vier des § 212a Abs. 5 BAO hat, beinhalten sie doch seiner Ansicht nach eine Aufblähung des Verwaltungshandelns und seien interpretativ nicht darzustellen.

Zufolge § 212a Abs. 5 lit. a BAO ist der Ablauf der Aussetzung der Einhebung auch dann zu verfügen, wenn eine Berufung durch Berufungsvorentscheidung erledigt wird. Dem Einwand, an den Bw. sei keine (meritorische) Berufungsentscheidung ergangen, kommt daher keine Berechtigung zu, da die geltende Gesetzeslage den Ablauf der Aussetzung der Einhebung auch nach Erlassung einer Berufungsvorentscheidung explizit zulässt. Der unabhängige Finanzsenat als Rechtsmittelbehörde hat sich dabei an geltendes Recht zu halten. Auch wenn der Bw. vermeint, der Gesetzgeber hätte hier zuviel geregelt, ändert dies nichts an der bestehenden Verfahrensbestimmung. Als Folge der Aussage des Verfassungsgerichtshofes, wonach eine Regelung, dass es dem dem B-VG zugrunde liegenden rechtsstaatlichen Prinzip zuwider laufen würde, wenn der Rechtsschutzsuchende generell einseitig mit allen Folgen einer potentiell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung so lange belastet wäre, bis sein Rechtsschutzgesuch endgültig erledigt ist (VfGH 11.12.1986, G 119/86), hat der Gesetzgeber die Bestimmung des § 212a BAO geschaffen. Gerade der vierte Satz des § 212a Abs. 5 BAO, wonach die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Berufungsvorentscheidung eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2 BAO) nicht ausschließt, zeigt den Willen des Gesetzgebers, schon nach Erlassung einer Berufungsvorentscheidung – auch wenn sie wegen eines nachfolgenden Vorlageantrages noch keine das Verfahren abschließende Entscheidung darstellen sollte – den Ablauf der Aussetzung der Einhebung zu verfügen und Aussetzungszinsen festzusetzen. Weshalb diese Bestimmung interpretativ nicht darzustellen wäre, ist für die erkennende Behörde nicht

nachvollziehbar. Im Rahmen des Berufungsverfahrens hat die erkennende Behörde die Gesetze gemäß Art. 18 B-VG anzuwenden und ist an sie gebunden. Die vom Bw. gewählte Interpretation ist jedoch aus den bezughabenden Bestimmungen der BAO nicht abzuleiten.

Gemäß § 212a Abs. 5 dritter Satz BAO besteht kein Ermessen der Behörde, ob sie den Ablauf der Aussetzung verfügt oder nicht. Die Abgabenbehörde ist zur Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung bei Vorliegen eines der Tatbestände des § 212 a Abs. 5 Satz 3 BAO verpflichtet (VwGH 31.7.2002, 2002/13/0136, 0137). Die Pflicht, anlässlich der Berufungsvorentscheidung den Ablauf zu verfügen, erlischt nicht, wenn zwischenzeitig der Vorlageantrag gestellt wird und ein neuerlicher Aussetzungsantrag eingebracht wird (VwGH 31.3.1998, 93/13/0225). Aufgrund der derzeitigen Gesetzeslage war die Berufung daher insoweit als unbegründet abzuweisen.

Dem Berufungsvorbringen, Aussetzungszinsen seien erst zu dem Zeitpunkt festzusetzen, in dem eine endgültige Entscheidung, sei es durch den VwGH, sei es durch den VfGH, sei es durch den EuGH erlassen werde, oder die entsprechenden Rechtsbehelfsfristen abgelaufen seien, ist zu erwideren, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keine gesetzliche Grundlage besteht, die Aussetzung der Einhebung von Abgabenschulden wegen einer bei Höchstgerichten anhängigen Beschwerde über den Zeitpunkt der abschließenden Berufungsentscheidung hinaus auszudehnen (vgl. z.B. VwGH 31.7.2002, 2002/13/0136). Der „normale Instanzenzug“ im österreichischen Abgabenverfahren, für das die Bundesabgabenordnung als Verfahrensvorschrift anzuwenden ist, endet bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz. Daher sind dieser Verfahrensordnung auch keine gesetzlichen Bestimmungen zu entnehmen, die im anhängigen Verfahren auf Tatsachen außerhalb des Verfahrens (wie die vom Bw. erwähnten Verfahren bei VwGH, VfGH, EuGH), die zeitlich nachgelagert sind, anzuwenden wären. Diese Argumentation konnte der Berufung somit nicht zum Durchbruch verhelfen.

Soweit der Bw. ausführt, dass sich die Festsetzung der Aussetzungszinsen, unbedeutlich der Tatsache, dass der Berufungswerber die Aussetzungszinsen als solche nicht bekämpfe, als rechtswidrig erweise, ist ebenfalls auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach die Festsetzung von Aussetzungszinsen nach § 212a Abs. 9 BAO gesetzliche Folge des verfügten Ablaufes der Aussetzung der Einhebung von Abgaben infolge der Erledigung des damit im Zusammenhang stehenden Berufungsverfahrens ist (VwGH 28.5.2002, 96/14/0157). Dass der Ablauf der Aussetzung der Einhebung entgegen der Ansicht des Bw. rechtmäßig verfügt wurde, ist oben dargestellt. Eine Rechtswidrigkeit kann in der Befolgung der gesetzlichen Verfahrensvorschriften nicht erkannt werden. Anhaltspunkte, wonach die Berechnung der Aussetzungszinsen nicht

gesetzeskonform erfolgt wäre, wurden nicht vorgebracht und sind auch bei amtswegiger Prüfung nicht zu ersehen, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 1. September 2006